

梅ヶ枝中央会計

Q.信託の区分による税務はどのようなものですか？

A.平成 18 年 12 月に制定された新信託法等に合わせ、新たな信託の類型に対応した信託税制の所要の整備が行われています。

【税務上の 5 区分】

区分	課税方式	具体例
受益者等課税信託 (法 12①)	受益者等課税	不動産・動産の管理等の一般的な信託
集団投資信託 (法 2 二九)	分配時課税	合同運用信託、証券投資信託、国内公募投資信託、特定受益証券発行信託
退職年金等信託 (法 2 二九の二)		厚生年金基金信託、確定給付企業年金信託、確定拠出年金信託、国民年金基金信託
特定公益信託等 (法 12④一)		特定公益信託、加入者保護信託
法人課税信託 (法 12④二)	法人課税	受益証券発行信託、 受益者等が存しない信託 、法人が委託者となる一定の信託、国内公募投資信託以外の投資信託、特定目的信託

【法人課税信託の範囲】

法 2 二十九の二に定義されています。

法 2 二十九の二	備考
イ. 受益権を表示する証券 を発行する旨の定めのある信託	信託法第 185 条第 3 項《受益証券の発行に関する信託行為の定め》に規定する受益証券発行信託の ほか 、例えば、外国法を準拠法とする信託で受益権を表示する証券を発行する旨の定めのあるものが含まれる(法基通 12 の 6-1-1)
ロ. 受益者が存しない 信託… みなし受益者も存在しない場合を含む	遺言による目的信託など、受益者及びみなし受益者(以下「受益者等」)が存在しない信託。
ハ. 法人が委託者 となる信託で、次に掲げる要件のいずれかに該当	法人が事業の 全部又は重要な一部を信託 し、かつ、その信託の効力が生じた時において、その信託の効力が生じた時において、その法人の 株主等が取得する受益権 のその信託に係る全ての受益権に対する割合が 50%超 に該当すると見込まれること。 その信託の効力が生じた時又はその存続期間の定めの変更の効力が生じた時において、 自己信託 に該当し、かつ、その効力発生時等以後のその存続期間が 20 年を超える ものとされていたこと。 その信託の効力が生じた時において、委託者である法人又はその法人の特殊関係者を受託者とする 自己信託等 で、

	かつ、その受益者である特殊関係者に対する収益の 分配の割合の変更 が、受益者、委託者、受託者その他の者がその 裁量により決定することができる 場合に該当したこと。
二. 集団投資信託以外の投資信託及び特定目的信託	投資信託及び投資法人に関する法律第 2 条第 3 項に規定する投資信託及び資産の流動化に関する法律第 2 条第 13 項に規定する特定目的信託が該当。

【受益者等が存在しない信託に関する相続税等】

① 受益者が存することになった法人課税信託

- ・受益者等が存することとなった場合は、法人課税信託に係る受託法人の解散があったものとする(法 4 の 7 八)。
- ・**解散については、清算所得に対する法人税を課されない(法 92 は削除)**

② 受益者等が存しない信託の特例

- ・将来の受益者が親族である場合は、法人課税信託を利用することで、法人税率と相続税率の差を利用した租税回避を防止するため、受託法人には、法人税に加えて相続税を課する。
- ・ただし、二重課税を防止する趣旨で、**法人税等は相続税から控除**される(相法 9 の 4、相令 1 の 10、法 38②)

相続税法 9 の 4、5 の抜粋・強調

(受益者等が存しない信託等の特例)

第九条の四 **受益者等が存しない信託**の効力が生ずる場合において、当該信託の**受益者等となる者が**当該信託の**委託者の親族**であるときは、当該信託の効力が生ずる時において、当該信託の受託者は、当該委託者から当該信託に関する権利を**贈与**により取得したものとみなす。

第九条の五 **受益者等が存しない信託**について、当該信託の契約が**締結された時**において**存しない者が**当該信託の**受益者等となる場合**において、当該信託の受益者等となる者が当該信託の契約締結時等における**委託者の親族**であるときは、当該存しない者が当該信託の**受益者等となる時**において、当該信託の受益者等となる者は、当該信託に関する権利を個人から**贈与により取得**したものとみなす。

③ 居住者が受益者となったことにより法人課税信託が終了した場合

- ・受託法人からその信託財産に属する資産及び負債をその該当しないこととなった時の直前の帳簿価額を承継したもとして、所得の金額を計算(所法 67 の 3①、②)

第六十七条の三(抜粋)

居住者が法人課税信託に規定する受益者となったことにより当該法人課税信託が同号口に掲げる信託に該当しないこととなった場合(同号イ又はハに掲げる信託に該当する場合を除く。)には、その受託法人からその信託財産に属する資産及び負債をその該当しないこととなった時の**直前の帳簿価額を基礎**として政令

梅ヶ枝中央会計

で定める金額により引継ぎを受けたものとして、当該居住者の各年分の各種所得の金額を計算するものとする。

2 前項の居住者が同項の規定により資産及び負債の引継ぎを受けたものとされた場合におけるその**引継ぎにより生じた収益の額**は、当該居住者のその引継ぎを受けた日の属する年分の各種所得の金額の計算上、**総収入金額に算入しない**。

④ 法人が受益者となったことにより法人課税信託が終了した場合

・他の法人が受益者となった場合も受益課税は行われず、法人課税信託から信託財産を簿価承継したものと、その法人の各事業年度の所得の金額を計算(法 64 の 3②、法令 9①一ト、131 の 3⑤)。

・この場合の資産及び負債の引継ぎにより生じた収益の額又は損失の額は、その法人のその引継ぎを受けた日の属する事業年度の所得の金額の計算上、収益の額又は損金の額に算入しない(法 64 の 3③)。

・これらの場合の益金・損金不算入の純額は、利益積立金額になり、留保金課税の金額の計算上留保金に加算(法令 9①一ホ、9 の 2①一ヘ、139 の 8③、155 の 23③、155 の 43⑤)。

【法人税法基本通達 12 の 6-2-2 の新設・削除】

(受益者等が存しない信託に係る清算所得に対する法人税の課税関係)

12 の 6-2-2 法人課税信託のうち、法第 2 条第 29 号の 2 ロ((法人課税信託))に掲げる信託に係る受託法人は、**受益者が存することなく信託の終了があった場合に限り、清算所得に対する法人税が課される**ことに留意する。

→平 22 年課法 2-1「三十五」により**削除**

【解説】以下、抜粋・要約・強調

- 1 新信託法において、受益者の定め(受益者を定める方法の定めを含む。)のない信託は、**契約又は遺言による方法によってすることができる**ことが定められた(新信託法 258①)。(中略)
- 3 (中略)法人課税信託に係る受託法人の解散があったものとされた場合には、受託法人に対する清算所得の課税関係が生ずることとなる。ただし、これらの解散事由のうち、受益者等が存しない法人課税信託について**受益者等が存することとなった場合**については、信託自体が終了するものではなく、**その後は受益者等課税信託として法人税又は所得税の課税が行われる**ことから、法令上、「信託特定解散」として他の解散とは区別して、この信託特定解散をした場合における**清算所得に対しては、法人税を課さない**こととされている(法 92①)。

したがって、受益者等が存しない信託について解散したものと清算所得に対する**法人税が課されるのは、受益者等が存することなく信託が終了した場合に限られる**のである。このことは、法令の規定上明らかであるが、本通達において**念のため明らかにしている**。

【帰属権利者や委託者が清算の開始により受益者となる場合】

信託法に以下の規定。従って、委託者自身が残余財産の帰属者として、**解散による簿価引継は困難**と推定されます。

(残余財産の帰属)

第百八十二条 残余財産は、次に掲げる者に帰属する。

- 一 信託行為において残余財産の給付を内容とする受益債権に係る受益者(次項において「残余財産受益者」という。)となるべき者として**指定された者**
 - 二 信託行為において残余財産の帰属すべき者(以下この節において「帰属権利者」という。)となるべき者として**指定された者**
- 2 信託行為に残余財産受益者若しくは帰属権利者(以下この項において「残余財産受益者等」と総称する。)の**指定に関する定めがない場合**又は信託行為の定めにより残余財産受益者等として指定を受けた者のすべてがその権利を放棄した場合には、信託行為に**委託者又はその相続人**その他の**一般承継人**を帰属権利者として**指定する旨の定めがあったものとみなす**。
- 3 前二項の規定により残余財産の帰属が定まらないときは、残余財産は、清算受託者に帰属する。

【簿価引継に関する見解】

以下、「改正税法のすべて(平成 19 年版)財」大蔵財務協会 p.322 を抜粋・強調

受益者等が存しない信託に係る**受託法人への課税は**、信託の設定時から受益者等が明らかになっていればその受益者等に課税していたであろう所得(設定時の受贈益及び信託期間中の所得)について受託法人に対し**代替的に課税を行って**いたものであると考えられることから、受益者等が存することとなった場合に、既に受託法人において課税されている資産の受贈益について受益者等に**再度課税**したり、**その後のキャピタルゲインについて受益者等の出現によるその資産の帰属者の変更を譲渡とみて課税**したりすることは**適当ではないと考えられます**。したがって、これらの課税をしないための課税技術上の手法として、受託法人の信託財産を帳簿価額で引き継いだものとし、受託法人の解散に係る清算所得は非課税とすることによって、課税関係の連続性を保つこととしています。

【法人課税信託に関する住民税等】

・都道府県民税…**地方税法 24**にて、

第四号の二に掲げる者に対しては法人税割額

→四の二 法人課税信託(法人税法第二条第二十九号の二に規定する法人課税信託をいう。以下この節において同じ。)の引受けを行うことにより法人税を課される個人で道府県内に事務所又は事業所を有するもの

・市町村民税…**地方税法 294**にて、

第五号の者に対しては法人税割額

梅ヶ枝中央会計

→五 法人課税信託(法人税法第二条第二十九号の二に規定する法人課税信託をいう。以下この節において同じ。)の引受けを行うことにより法人税を課される個人で市町村内に事務所又は事業所を有するもの

→均等割は生じない。